Deloitte.

*URL: http://mobile.deloitte-tax-news.de/steuern/arbeitnehmerbesteuerung-sozialversicherung/bmf-lohnsteuerliche-behandlung-der-ueberlassung-eines-betrieblichen-kraftfahrzeugs-an-arbeitnehmer.html*

19.04.2018

*Arbeitnehmerbesteuerung/ Sozialversicherung*

## BMF: Lohnsteuerliche Behandlung der Überlassung eines betrieblichen Kraftfahrzeugs an Arbeitnehmer

Aktuell: Das aktualisierte Schreiben vom 03.03.2022 ersetzt das Schreiben vom 04.04.2018
BMF, Schreiben vom 03.03.2022, IV C 5 - S 2334/21/10004 :001, siehe Deloitte Tax-News

---

BMF-Schreiben vom 04.04.2018:

Mit Schreiben vom 04.04.2018 nimmt das BMF zu der lohnsteuerlichen Behandlung der Überlassung eines betrieblichen Kraftfahrzeugs an Arbeitnehmer Stellung. Es werden mehrere BMF-Schreiben zu dieser Thematik zusammengeführt und die geltende Rechtslage sowie aktuelle Rechtsprechung eingepflegt.

**Hintergrund**
Die lohnsteuerliche Behandlung der Überlassung eines betrieblichen Kraftfahrzeugs an Arbeitnehmer ist in § 8 Abs. 2 S. 2 bis 5 EStG sowie R 8.1 Abs. 9 und 10 LStR geregelt.

**Verwaltungsanweisung**
Im Folgenden werden einige Aspekte des BMF-Schreibens herausgegriffen und dargestellt. Der Schwerpunkt liegt hierbei auf Ergänzungen bzw. Änderungen der Verwaltungsauffassung aufgrund von neuer Rechtslage und aktueller Rechtsprechung.

Pauschale Nutzungswertmethode (1%-Regelung u.a.)

- § 8 Abs. 2 S. 2, 3 und 5 EStG sowie R 8.1 Abs. 9 Nr. 1 LStR

- Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte (0,03%-Regelung):
  Bei der pauschalen Nutzungswertmethode ist die 0,03 %-Regelung unabhängig von der 1%-Regelung selbständig anzuwenden, wenn das Kraftfahrzeug ausschließlich für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte überlassen wird (vgl. BFH-Urteil vom 22.09.2010, VI R 54/09, siehe Deloitte Tax-News).
  Die Ermittlung des Zuschlags ist grundsätzlich kalendermonatlich mit 0,03 % des Listenpreises für jeden Kilometer der Entfernung zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte vorzunehmen.
  Eine auf das Kalenderjahr bezogene Einzelbewertung der tatsächlichen Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte mit 0,002 % des Listenpreises je Entfernungskilometer für höchstens 180 Tage ist entsprechend den BFH-Urteilen vom 22.09.2010 (siehe Deloitte Tax-News) nur unter bestimmten Voraussetzungen zulässig. Unter anderem ist die Lohnsteuerpauschalierung nach § 40 Abs. 2 S. 2 EStG anhand der vom Arbeitnehmer erklärten Anzahl der Tage vorzunehmen. Hierbei ist die Vereinfachungsregelung in Tz. 5.2 Abs. 1 S. 2 des BMF-Schreibens vom 31.10.2013 (siehe Deloitte Tax-News), dass monatlich nur an 15 Arbeitstagen von Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte ausgegangen werden kann, nicht anzuwenden.

- Listenpreis:
  Nachträglich eingebaute unselbständige Ausstattungsmerkmale sind durch den pauschalen Nutzungswert abgegolten und können nicht getrennt bewertet werden (Erweiterung des bisherigen BMF-Schreibens vom 28.05.1996 aufgrund des BFH-Urteils vom 13.10.2010, siehe Deloitte Tax-News).

- Nutzungsverbot:
  Von dem Ansatz des jeweils in Betracht kommenden Nutzungswertes ist abzusehen, wenn dem Arbeitnehmer ein Kraftfahrzeug mit der Maßgabe zur Verfügung gestellt wird, es künftig nicht für Privatfahrten, Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte oder mehr als einer Familienfahrt wöchentlich zu nutzen. Das Nutzungsverbot muss dabei durch entsprechende Unterlagen nachgewiesen werden

(vgl. BFH-Urteile vom 21.03.2013, siehe Deloitte Tax-News und vom 18.04.2013, siehe Deloitte Tax-News). Zur Abgrenzung zwischen Arbeitslohn und einer verdeckten Gewinnausschüttung bei unbefugter Kraftfahrzeugnutzung durch den Gesellschafter-Geschäftsführer einer Kapitalgesellschaft ist das BMF-Schreiben vom 03.04.2012 (siehe Deloitte Tax-News) heranzuziehen.

Individuelle Nutzungswertmethode (Fahrtenbuchmethode)

- § 8 Abs. 2 S. 4 EStG sowie R 8.1 Abs. 9 Nr. 2 LStR

- Einheitliches Verfahren der individuellen Nutzungswertermittlung:
  Die Fahrtenbuchmethode kann weder auf Privatfahrten noch auf Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte beschränkt werden, wenn das Kraftfahrzeug sowohl für Privatfahrten als auch für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte überlassen wird.

- Gesamtkosten:
  Zu den Gesamtkosten ( R 8.1 Abs. 9 Nr. 2 S. 9 LStR gehört auch der nicht nach § 3 Nr. 46 EStG steuerfreie Ladestrom (vgl. BMF-Schreiben vom 14.12.2016, siehe Deloitte Tax-News). Nicht zu beanstanden ist, wenn die vom Arbeitnehmer unmittelbar getragenen oder vom Arbeitgeber weiterbelasteten Kosten den Gesamtkosten zugerechnet werden.
  Jedenfalls dann, wenn der Arbeitgeber die Kosten (z.B. Leasingsonderzahlungen) des von ihm überlassenen Kraftfahrzeugs in seiner Gewinnermittlung periodengerecht erfassen muss, sind die Gesamtkosten periodengerecht anzusetzen (vgl. BFH-Urteil vom 03.09.2015, siehe Deloitte Tax-News).

Leasing

Überlässt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer ein geleastes Fahrzeug auch zur privaten Nutzung, liegt keine vom Arbeitsvertrag unabhängige Sonderrechtsbeziehung im Sinne des BFH-Urteils vom 18.12.2014 (siehe Deloitte Tax-News) vor, soweit der Anspruch auf Überlassung des Kfz auf dem Arbeitsvertrag oder einer anderen arbeitsrechtlichen Rechtsgrundlage beruht. In diesem Fall ist die Nutzungsüberlassung nach § 8 Abs. 2 S. 2 bis 5 EStG zu bewerten.

Nutzungsentgelt

Zahlt der Arbeitnehmer an den Arbeitgeber für die außerdienstliche Nutzung eines betrieblichen Kraftfahrzeugs ein Nutzungsentgelt, mindert dies den Nutzungswert. Übersteigt das vom Arbeitnehmer gezahlte Nutzungsentgelt den Nutzungswert, führt der übersteigende Betrag weder zu negativem Arbeitslohn noch zu Werbungskosten (vgl. R 8.1 Abs. 9 Nr. 4 S. 1 LStR, BFH-Urteile vom 30.11.2016, siehe Deloitte Tax-News).

Zuzahlungen des Arbeitnehmers zu den Anschaffungskosten

Zuzahlungen des Arbeitnehmers zu den Anschaffungskosten eines ihm auch zur privaten Nutzung überlassenen betrieblichen Kraftfahrzeugs können nicht nur im Zahlungsjahr, sondern auch in den darauffolgenden Kalenderjahren auf den privaten Nutzungswert für das jeweilige Kraftfahrzeug bis auf 0 Euro angerechnet werden (vgl. R 8.1 Abs. 9 Nr. 4 S. 2, 3 LStR). Das bisherige Schreiben vom 21.09.2017 wird insoweit ergänzt, als bei Zuzahlungen des Arbeitnehmers zu Leasingsonderzahlungen entsprechend zu verfahren ist.

Elektromobilität

Zur einkommen- und lohnsteuerlichen Behandlung der Überlassung eines betrieblichen Elektro- und Hybridelektrofahrzeugs an Arbeitnehmer sind auch die folgenden BMF-Schreiben zu beachten:

- BMF, Schreiben vom 05.06.2014, BStBl I S. 835, siehe Deloitte Tax-News, ergänzt durch BMF, Schreiben vom 24.01.2018, BStBl I S. 272
- BMF, Schreiben vom 14.12.2016, BStBl I S. 1446, siehe Deloitte Tax-News, ergänzt durch BMF, Schreiben vom 26.10.2017, BStBl I S. 1439, siehe Deloitte Tax-News

Zusammenführung der folgenden Schreiben

In dem aktuellen BMF-Scheiben vom 04.04.2018 werden ein Merkblatt und die folgenden Schreiben zusammengeführt und ersetzt:

- Merkblatt für den Arbeitgeber vom 01.11.1995, BStBl I S. 719
- BMF, Schreiben vom 28.05.1996, BStBl I S. 654

- BMF, Schreiben vom 01.04.2011, BStBl I S. 301, siehe Deloitte Tax-News
- BMF, Schreiben vom 15.07.2014, BStBl I S. 1109, siehe Deloitte Tax-News
- BMF, Schreiben vom 15.12.2016, BStBl I S. 1449, siehe Deloitte Tax-News
- BMF, Schreiben vom 21.09.2017, BStBl I S. 1336, siehe Deloitte Tax-News

**Betroffene Norm**
§ 8 Abs. 2 S. 2 bis 5 EStG, R 8.1 Abs. 9 und 10 LStR

**Fundstelle**
BMF, Schreiben vom 04.04.2018, IV C 5 – S 2334/18/10001

**Weitere Fundstellen**
BFH, Urteile vom 30.11.2016, VI R 49/14, BStBl II 2017, S. 1011 und VI R 2/15, BStBl II 2017, S. 1014, siehe Deloitte Tax-News
BFH, Urteil vom 03.09.2015, VI R 27/14, BStBl II 2016, S. 174, siehe Deloitte Tax-News
BFH, Urteil vom 18.12.2014, VI R 75/13, BStBl II 2015, S. 670, siehe Deloitte Tax-News
BFH, Urteil vom 18.04.2013, VI R 23/12, BStBl II 2013, S. 920, siehe Deloitte Tax-News
BFH, Urteile vom 21.03.2013, VI R 42/12, BStBl II 2013, S. 918 und VI R 46/11, BStBl II 2013, S. 1044, siehe Deloitte Tax-News
BFH, Urteil vom 13.10.2010, VI R 12/09, BStBl II 2011, S. 361, siehe Deloitte Tax-News
BFH, Urteile vom 22.09.2010, VI R 54/09, BStBl II 2011, S. 354, VI R 55/09, BStBl II 2011, S. 358 und VI R 57/09, BStBl II 2011, S. 359, siehe Deloitte Tax-News
BMF, Schreiben vom 26.10.2017, IV C 5 - S 2334/14/10002-06, BStBl I S. 1439, siehe Deloitte Tax-News
BMF, Schreiben vom 21.09.2017, IV C 5 - S 2334/11/10004-02, siehe Deloitte Tax-News
BMF, Schreiben vom 14.12.2016, IV C 5 - S 2334/14/10002-03, BStBl I S. 1446, siehe Deloitte Tax-News, ergänzt durch BMF,
BMF, Schreiben vom 05.06.2014, IV C 6 - S 2177/13/10002, BStBl I S. 835, siehe Deloitte Tax-News, ergänzt durch BMF, Schreiben vom 24.01.2018, BStBl I S. 272
BMF, Schreiben vom 31.10.2013, IV C 5 – S 2351/09/10002:002, BStBl I 2013, S. 1376 siehe Deloitte Tax-News
BMF, Schreiben vom 03.04.2012, IV C 2 - S 2742/08/10001, BStBl I, S. 478, siehe Deloitte Tax-News

www.deloitte-tax-news.de

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.